



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº : 10855.001216/95-84  
Recurso nº : 129.131  
Matéria : IRPJ – Ex.: 1994  
Recorrente : MAPRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 20 de março de 2002  
Acórdão nº : 107-06.583

**NORMAS PROCESSUAIS NULIDADE DO LANÇAMENTO.** Preliminar que se rejeita, por não estarem caracterizados os pressupostos necessários ao seu acolhimento.

**IRPJ – POSTERGAÇÃO INDEVIDA DO PAGAMENTO.** Anteriormente à edição da Lei n.º 8.981/95, a dedutibilidade de tributos e contribuições devidas pela pessoa jurídica somente era permitida pela legislação do Imposto de Renda quando pagas, devendo referidas obrigações ser adicionadas ao Lucro Líquido, para efeito de apuração do Lucro Real, se pendentes de pagamento por ocasião do encerramento do exercício, procedimento que, se não observado, enseja o lançamento de ofício dos valores devidos em virtude da postergação do pagamento do imposto de renda devido no período-base em que ocorreu a dedução indevida.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – IMPEDIMENTO À AUTUAÇÃO FISCAL.** A busca da tutela judicial por si só não se constitui em fator impeditivo ao lançamento de ofício, posto que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário encontra-se disciplinado nos incisos I a IV do art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN, em cujos dispositivos não está contemplado o puro e simples ajuizamento de ação como fator suficiente para a referida suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e, menos ainda, para o impedimento de ação regular de fiscalização, a qual, mesmo na hipótese da existência de depósito do seu montante integral (inciso II) ou da comprovação de que teria sido concedida medida liminar em mandado de segurança (inciso IV), pode e deve ser realizada, inclusive como meio de prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO.** Para o gozo do benefício da denúncia espontânea instituído pelo art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, devem ser observados os requisitos fixados na lei, entre os quais encontra-se a obrigatoriedade da realização do prévio pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o tributo dependa de apuração.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS – CABIMENTO.** Não obstante o sujeito passivo esteja sob a tutela do Judiciário, cabível é o lançamento dos acréscimos legais, juntamente com os tributos devidos, mormente quando inexistir medida liminar no sentido de vedar a sua formalização.

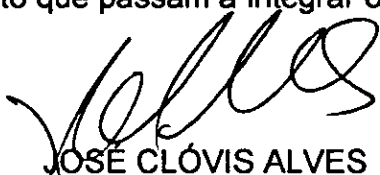
**JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC.** A taxa de juros de até 12% a.a., prevista no art. 192 da Constituição Federal, não se destina a disciplinar matéria tributária, a qual é regida pelo Código Tributário Nacional – CTN, que, no art. 161, § 1º, admite taxa diversa de 1% ao mês, se assim dispuser a lei, estando a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC, para os débitos tributários não pagos até o vencimento, autorizada pela Lei n.º 9.065/95, perfeitamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL** – Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade de dispositivo legal, pois compete privativamente ao Poder Judiciário fazê-lo.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAPRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, LUIZ MARTINS VALERO, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Recurso nº : 129.131  
Recorrente : MAPRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

MAPRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 133/165, contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 119/127), que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls.86, relativo ao imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ do exercício de 1994, ano-calendário de 1993.

Consta da "folha de continuação do AUTO DE INFRAÇÃO" (fls. 87), como descrição dos fatos, que o valor foi apurado *"conforme Termo de Constatação, referente aos tributos e Contribuições não pagos, registrados como custos ou despesas operacionais, não adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do Lucro Real, postergando o Lucro no montante de [...]"*

O lançamento foi enquadrado nos artigos 155; 157–parágrafo 1º; 171; 172; 173; 280; 281 e 387-I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 – RIR/84, c.c. o artigo 7º. da Lei n.º 8.541/92.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 91/116, tendo a autoridade julgadora de primeira instância administrativa proferido decisão assim ementada (fls. 119/120):

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano Calendário: 1993*

*Ementa: DESPESAS INDEDUTÍVEIS.*

*Os custos ou despesas decorrentes de tributos ou contribuições não pagos devem ser adicionados ao lucro real e excluídos quando do efetivo pagamento.*

*RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO.*

*Em razão das disposições legais vigentes, a multa de ofício ficou reduzida a 75%, devendo ser aplicada retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados.*



*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Ano-calendário: 1993.*

*Ementa: NULIDADE. COMPETÊNCIA DO AFTN PARA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.*

*O auditor-fiscal do tesouro nacional (atual auditor-fiscal da receita federal) detém competência outorgada por lei para realizar a fiscalização e efetuar o lançamento do crédito tributário, sendo incabível a arguição da sua incapacidade, por não ter feito prova de estar registrado no CRC.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1993.*

*Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.*

*A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.*

*JUROS DE MORA. LIMITE CONSTITUCIONAL.*

*A prescrição constitucional que limita os juros de mora é norma de eficácia contida e dependente de legislação complementar.*

*MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.*

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.*

*Lançamento Procedente em Parte"*

Cientificada dessa decisão em 15 de setembro de 2001 (AR. de fls. 132), no dia 11 seguinte a autuada protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 133/165), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

1. que a matéria encontra-se em discussão na via judicial, "*conforme documentos anexos*", não podendo ser compelida a efetuar o pagamento da obrigação e dos acréscimos legais, inclusive da multa punitiva, antes da decisão final do Poder Judiciário;

2. que deve ser excluída a multa punitiva, ante ao fato de, anteriormente à lavratura do Auto de Infração, haver a recorrente comunicado formalmente sua situação à Receita Federal, "*na pessoa do próprio delegado que ordenou a fiscalização*", requerendo, em decorrência, o benefício da denúncia espontânea, insculpido no art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN, que transcreve, fazendo, ainda, citações doutrinárias e jurisprudenciais a respeito;



3. que a Taxa Referencial Diária – TRD não deve ser tratada como sendo índice de atualização monetária, assim como não pode ser aplicada como juros de mora, mas, se devido fosse, ao presente crédito tributário seria aplicável tão-somente a taxa de juros prevista no art. 192 da Constituição Federal, que são os juros legais não superiores a 12% ao ano, acrescentando não ser justo que o contribuinte remunere a União com “*juros moratórios exorbitantes*” enquanto, na repetição de indébitos, é remunerado com juros de 6% ao ano., previstos no art. 1.062 do Código Civil;

4. que não procede o posicionamento da autoridade julgadora *a quo*, no sentido de se declarar incompetente para apreciar matéria constitucional a ela submetida, citando, em seu favor, decisão proferida por este Primeiro Conselho de Contribuintes, no Recurso n.º 105.554, sessão de 14/07/94, mediante transcrição de trecho do voto condutor daquele decisório, bem como trazendo citações doutrinárias a respeito;

5. que a decisão recorrida é passível de nulidade, haja vista não terem sido analisados todos os argumentos impugnativos, fazendo referência expressa às razões de defesa consignadas às fls. 12 a 25, o que se constituiria em cerceamento do seu direito de defesa;

6. que a contabilização das despesas incorridas deve obedecer o regime de competência, conforme estabelece, para sua dedutibilidade, a legislação do imposto de renda, referindo-se à Lei n.º 6.404/76 e ao Decreto-lei n.º 1.598/77, argüindo a inconstitucionalidade do art. 7º. da Lei n.º 8.541/92, que entende ter indevidamente revogado os supracitados dispositivos quanto ao regime de competência, impropriedade que teria sido reparada pelo art. 41 da Lei n.º 8.981/95, que o restabeleceu;

7. que a tributação do imposto de renda deve incorrer sobre o lucro, sendo “*necessário que ocorra a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimo patrimonial e isto se verifica pela existência de renda*”, pois, caso contrário, estar-se-ia tributando o patrimônio;

8. que, para a correta apuração do lucro tributável, deve ser considerado o regime de competência, tanto para as receitas como para as despesas, fazendo vastas citações doutrinárias e de dispositivos legais, sempre reiterando argumentos anteriormente já levantados, concluindo que o art. 7º. da Lei n.º 8.541/92 contraria o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como o art. 153 da C.F.;



9. que, de acordo com o art. 113 do CTN, que transcreve, no momento da ocorrência do fato gerador nasce a obrigação de pagar, já se constituindo a mesma em dívida para o contribuinte, trazendo à baila o Acórdão n.º 107-0.781, mediante transcrição da sua ementa, na qual é admitida a dedutibilidade de despesas operacionais, na apuração do lucro real, nos casos em que é concedida liminar em mandado de segurança suspendendo a exigibilidade do tributo, mediante depósito judicial dos valores correspondentes;

10. que não importaria em prejuízo algum ao erário público o fato de se haver deduzido determinada despesa que posteriormente venha a ser considerada indedutível, pois a própria *“legislação fiscal traz a previsão acerca da possibilidade da Empresa registrar, mediante reconhecimento contábil de uma receita na sua demonstração de resultados, os valores deduzidos em anos anteriores, ressarcindo-se assim o Erário Público de qualquer prejuízo financeiro”*, passando a discurrir sobre exemplo prático que levaria à essa conclusão;

O Recurso Voluntário foi interposto devidamente instruído com a comprovação do depósito recursal de 30% da exigência fiscal mantida em primeira instância, previsto no parágrafo 2º. do art. 33 do Decreto n.º 70.235/62 – Processo Administrativo Fiscal-PAF.

 É o relatório.



## VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido. Foi interposto com a comprovação do depósito recursal de 30%, criado pela M.P. n.º 1.621, de 12/12/97, e reedições, incorporado ao Decreto n.º 70.235/72 – PAF no § 2º. do art. 33.

Fica estabelecido que a arguição de nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, será apreciada como matéria de mérito.

A princípio, faz-se necessário que se defina objetivamente o motivo da autuação, para que não se estenda a discussão a aspectos não abrangidos pelo questionado lançamento de ofício.

Dessa forma, extrai-se dos autos, conforme minudente relatório, que se está a tratar de **postergação do pagamento do imposto de renda** que seria devido no exercício de 1994, ano-calendário de 1993, em virtude de a fiscalizada haver considerado dedutível, no referido exercício, como custos ou despesas operacionais, valores relativos a tributos e contribuições devidos e não pagos no curso do ano de 1993, sem que esses valores tenham sido adicionados ao Lucro Líquido, para efeito da apuração do Lucro Real tributável no exercício em que seria devido (1994).

Não se diga, pois, que se trata de glosa de despesas que seriam dedutíveis, conforme se infere dos argumentos sintetizados nos itens seis a nove e onze do Relatório, para cuja conotação, desde já, exprimo minha absoluta discordância, por não condizer com o motivo da autuação.

Efetuada a delimitação supra, passemos à apreciação das demais razões de defesa trazidas à colação, na seqüência em que foram relatadas.

A arguição de que a matéria, encontrando-se *sub-judice*, constitui-se em fator impeditivo à autuação fiscal, por não obrigar o recolhimento imediato da obrigação, reputo equivocada. É consabido que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário encontra-se disciplinado nos incisos I a IV do art. 151 do Código Tributário Nacional –



CTN, e que referido dispositivo não contempla o puro e simples ajuizamento de ação como fator suficiente para a requerida suspensão da exigibilidade. Para tanto, far-se-ia necessária a existência de "*depósito do seu montante integral*" (inciso II) ou a comprovação de que teria sido concedida "*medida liminar em mandado de segurança*" (inciso IV), requisitos que não consta dos autos sejam existentes.

Dessa forma, a busca da tutela judicial por si só não se constitui em fator suficiente para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, menos ainda, para o impedimento de ação regular de fiscalização, a qual, mesmo na hipótese da existência de depósito do seu montante integral (inciso II) ou da comprovação de que teria sido concedida medida liminar em mandado de segurança (inciso IV), pode e deve ser realizada, inclusive como meio de prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento.

Sendo assim, entendo que outro não poderia ter sido o procedimento da autoridade fiscal, em face da competência que lhe é atribuída, de forma vinculada e obrigatória, pelo art. 142 *caput* e § único do Código Tributário Nacional – CTN, sendo, portanto, cabível e impositiva a aplicação de multa e demais acréscimos legais, nos lançamentos efetuados em procedimento de ofício. Acrescente-se que a autorização, na espécie, para que se proceda o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, está contemplada no artigo 149 do CTN.

Da mesma forma, considero inaplicável, *in casu*, o benefício da denúncia espontânea, pois, da simples leitura do art. 138, *caput* e § único, do CTN, verifica-se que vários são os requisitos que devem ser observados para se fazer jus ao requerido direito, entre os quais encontra-se a obrigatoriedade da realização do prévio pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o tributo dependa de apuração. Depreende-se dos autos que referidas exigências não foram atendidas pela recorrente, fato que, de pronto, inviabiliza a acolhida do referido pleito.

Relativamente à aplicação da Taxa Referencial Diária – TRD como juros de mora, devemos afirmar que, a partir de agosto de 1991, tal procedimento encontra amparo no art. 30 da Lei n.º 8.218/91, transcrito na decisão recorrida na p. 8, fls. 126 dos autos. Entendo que o tema já foi devidamente abordado pela autoridade julgadora





monocrática, não sendo procedente a alegação de que referido gravame tenha sido aplicado como índice de atualização monetária.

No que diz respeito à arguição de que ao presente caso seria aplicável a taxa de juros de até 12% a.a., prevista no art. 192 da Constituição Federal, entendo que melhor sorte não cabe à recorrente, pois o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN, admite taxa diversa de 1% ao mês, se assim dispuser a lei, conforme muito bem ressaltou a autoridade julgadora *a quo*, a cujos fundamentos me filio, considerando-os como se aqui transcritos estivessem.

Quanto ao inconformismo da recorrente em não terem sido apreciadas, pela autoridade julgadora singular, suas arguições de inconstitucionalidade de dispositivos legais, vejo que igualmente não lhe assiste razão. A jurisprudência administrativa predominante caminha no sentido de não se admitir seja esse debate travado em sede do contencioso administrativo tributário, por se tratar de matéria cuja apreciação é de competência privativa do Poder Judiciário, não se constituindo esse, portanto, em motivo suficiente à justificação da argüida nulidade da decisão recorrida, que reputo perfeita, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Não procede, igualmente, a interpretação dada pela recorrente no sentido de que o art. 7º da Lei n.º 8.541/92 teria indevidamente revogado os dispositivos que tratam da contabilização das despesas incorridas pelo regime de competência, ou que se está negando que a tributação do imposto de renda deva se dar sobre o lucro, conforme se extrai do argumento recursal, ou, ainda, que estariam sendo contrariados o art. 43 do CTN e o art. 153 da Constituição Federal. Reafirmando o que já foi dito anteriormente, não são esses os fundamentos sobre os quais o lançamento foi realizado.

A recorrente traz à baila o Acórdão n.º 107-0.781, mediante transcrição da sua ementa, em que é admitida a dedutibilidade de despesas operacionais, na apuração do lucro real. Porém, referida decisão não guarda semelhança com o caso sob análise, reportando-se que está aos casos em que é concedida liminar em mandado de segurança suspendendo a exigibilidade do tributo, mediante depósito judicial dos valores correspondentes, fatos que, convenhamos, não guardam relação com os fatos que se fazem presentes aos autos.

R

YH

Aduzir que não importaria em prejuízo algum ao erário público o fato de se haver deduzido determinada despesa que posteriormente venha a ser considerada indedutível, é fora de propósito, pois a postergação do tributo dá-se justamente em virtude da antecipação indevida de custos ou despesas que somente seriam dedutíveis no exercício seguinte. Admitir como verdadeira a tese da recorrente, seria o mesmo que se admitir que ao sujeito passivo é permitido fixar a base oponível da obrigação de acordo com a sua conveniência, tornando dispensável a existência de qualquer norma legal regulamentadora, situação que se mostra absolutamente fora da realidade dos fatos.

Quanto aos aspectos relacionados com a constitucionalidade da legislação que impõe a cobrança da multa de ofício, no percentual em que foi lançada, entendo não ser este o foro competente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei, conforme já ressaltado, pois compete privativamente ao Poder Judiciário fazê-lo.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

§ Sala das Sessões, em 20 de março de 2002

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ